

**LAPORAN AKHIR  
PENELITIAN DOSEN**



**ANALISIS PENGARUH KEBIJAKAN SDM DAN PENERAPAN SISTEM  
AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH TERHADAP KUALITAS LAPORAN  
KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN AUDIT BPK SEBAGAI  
VARIABEL MODERATING**

Oleh:

<b>AIDA NAHAR, SE, M.Si</b>	<b>0621117701</b>
<b>SUBADRIYAH, SE</b>	<b>002013051</b>
<b>ALI SOFWAN, SE, M.SI</b>	<b>0609017301</b>

**STIE NAHDLATUL ULAMA' JEPARA  
MARET 2013**

# BAB 1

## PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang Masalah

Pelaksanaan otonomi daerah telah berlangsung lebih dari 10 tahun sejak diberlakukan pada tanggal 1 Januari 2001 melalui UU No. 22 Tahun 1999 yang kemudian direvisi dengan UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah. Pada tahun yang sama, aspek keuangan pemerintahan juga mengalami reformasi baik pada pemerintah pusat dan pemerintah daerah dengan dikeluarkannya UU No. 25 tahun 1999 yang direvisi dengan UU No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Dalam UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara pasal 31 disebutkan bahwa Gubernur/ Bupati/ WaliKota diwajibkan untuk menyampaikan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan. Laporan keuangan dimaksudkan menjadi media bagi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan kinerja keuangannya kepada publik atas pelaksanaan pemerintahan selama periode berjalan dalam masa kepemimpinannya. Untuk itu, pemerintah harus mampu menyajikan laporan keuangan informasi yang berkualitas. Menurut Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) laporan keuangan yang berkualitas harus memenuhi karakteristik : Relevan, Andal, Dapat dibandingkan, dan Dapat dipahami.

Laporan merupakan suatu *output* yang dihasilkan dari transaksi keuangan yang prosesnya dilakukan oleh manusia, sehingga untuk menghasilkan laporan keuangan daerah yang berkualitas dibutuhkan Sumber Daya Manusia (SDM) yang paham dan kompeten dalam akuntansi pemerintahan, keuangan daerah dan organisasional pemerintahan. Hal ini sesuai dengan penelitian Chenhall (2004) yang menyatakan bahwa dalam penerapan sistem akuntansi sangat diperlukan kebijakan SDM. Namun pada praktiknya, masih banyak pengelola keuangan yang tidak memiliki kompetensi yang baik. Hal ini sejalan dengan penelitian Alimbudiono dan Fidelis (2004) dalam Desiana (2012) yang memberikan temuan empiris bahwa pegawai berlatar pendidikan akuntansi di subbagian akuntansi Pemerintah XYZ masih minim, *job description* nya belum jelas, dan pelatihan-pelatihan untuk menjamin fungsi akuntansi berjalan dengan baik belum dilaksanakan.

Demikian juga penelitian yang dilakukan oleh King dalam Effendi (2005) tentang penempatan pegawai negeri sipil (PNS) di beberapa daerah kota/kabupaten di Indonesia menyimpulkan bahwa penempatan PNS sering tidak sesuai dengan kapasitas pegawai yang bersangkutan. Kompetensi SDM tidak terlepas dari kebijakan dalam kepegawaian PNS diatur dengan UU No. 43 tahun 1999 tentang pokok-pokok kepegawaian. Namun implementasi dari undang-undang ini masih secara empirik masih mengalami banyak kendala dan juga persoalan. Dalam gambar

1 akan memberikan gambaran singkat mengenai fenomena permasalahan kebijakan kepegawaian yang ada saat ini. Banyak hal yang belum diatur dalam sistem dan kebijakan berupa peraturan perundang-undangan, seperti: perencanaan kebutuhan PNS secara nasional, proses dan prosedur rekrutmen PNS, pengembangan melalui diklat, penilai kinerja PNS, pengaturan tentang sistem pemberhentian / pensiun PNS.

Gambar 1 :

Ruang Lingkup Permasalahan Kebijakan Kepegawaian Sektor Publik.



Sumber: Devi Septiana; 2011

Selain SDM, keberhasilan pemerintah daerah dalam menyajikan laporan keuangan yang berkualitas juga dipengaruhi oleh penggunaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah. Abdul Rohman (2009) dalam penelitiannya tentang Pengaruh Implementasi Sistem Akuntansi, Pengelolaan Keuangan Daerah Terhadap Fungsi Pengawasan dan kinerja pemerintah Daerah (survei pada Pemerintah Daerah di Jawa Tengah) menunjukkan bahwa implementasi sistem akuntansi pemerintahan dan implementasi pengelolaan keuangan daerah berpengaruh terhadap fungsi pengawasan intern. Hasil penelitian ini mengidentifikasi bahwa implementasi sistem akuntansi dan sistem pengelolaan keuangan daerah dapat mempengaruhi atau memperlancar pelaksanaan fungsi pengawasan intern pada pemda di Jawa Tengah.

Secara umum, kualitas laporan keuangan diasumsikan dengan opini atas kewajaran laporan keuangan yang dikeluarkan oleh auditor. Di dalam pemerintahan, yang berhak mengeluarkan opini atas kewajaran laporan keuangan pemerintah daerah adalah BPK (Badan Pemeriksa Keuangan). Pemerintah Daerah yang laporan keuangannya dinyatakan menyandang opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dianggap telah mampu mengelola keuangan daerah dengan sebenar-benarnya. Untuk itu perlu dilakukan penelitian untuk mengetahui seberapa kuat Audit BPK dalam mempengaruhi kebijakan SDM yang telah ada dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

## 1.2. Rumusan Masalah

Perumusan masalah dalam penelitian ini dinyatakan dalam pertanyaan-pertanyaan berikut:

1. Apakah kebijakan SDM pemerintah daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan?

2. Apakah penerapan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah?
3. Apakah kebijakan SDM dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah secara bersama-sama berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah?
4. Apakah Audit BPK memperkuat atau memperlemah pengaruh kebijakan SDM terhadap kualitas laporan keuangan daerah?
5. Apakah Audit BPK memperkuat atau memperlemah pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah?

### **1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian**

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui kebijakan SDM pemerintah (khususnya bagian keuangan), dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah.
2. Untuk mengetahui keberhasilan implementasi sistem akuntansi keuangan daerah dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah.
3. Untuk mengetahui pengaruh simultan kebijakan SDM dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan daerah
4. Menguji kontribusi pengaruh Audit BPK dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh kebijakan SDM dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah.
5. Menguji kontribusi pengaruh Audit BPK dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan daerah.

Adapun penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi:

1. Pengembangan Teori

Sebagai sumbangan pemikiran bagi disiplin ilmu akuntansi khususnya akuntansi sector publik mengenai kebijakan SDM dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan.

2. Praktisi

Sebagai bahan pertimbangan dan masukan bagi pemerintah daerah dalam Implementasi sistem akuntansi keuangan daerah yang transparansi dan akuntabilitas serta sebagai bahan evaluasi bagi pemerintah dalam membuat kebijakan SDM.

3. Pihak Lain

Sebagai bahan acuan bagi peneliti lain yang meneliti hal yang sama, serta mendorong dilakukannya penelitian-penelitian tentang kualitas laporan keuangan daerah di masa yang

akan datang. Semakin banyak penelitian di bidang ini diharapkan hasil dan temuan-temuan penelitian tersebut dapat digeneralisasi, dan riset bidang akuntansi khususnya sektor publik

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1. Landasan Teori

##### 2.1.1 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Setiap entitas atau organisasi wajib mempertanggungjawabkan setiap kegiatan organisasinya baik keuangan maupun non keuangan. Demikian halnya dalam pemerintahan. Operasional pemerintahan setiap periode harus dilaporkan oleh pimpinan daerah dengan memenuhi empat karakteristik laporan keuangan yang berkualitas yaitu: a) Relevan, b) Andal, c) Dapat dibandingkan, dan d) Dapat dipahami

##### 2.1.2. Kualitas Laporan Keuangan Daerah

Informasi yang dimuat dalam laporan keuangan daerah mempunyai arti yang sangat penting bagi pemakainya. Sehingga laporan keuangan daerah mutlak harus menyajikan laporan keuangan yang berkualitas supaya informasi yang disajikan dapat digunakan oleh penggunanya sebagai acuan dalam mengambil keputusan yang tepat.

Karakteristik kualitatif laporan keuangan dijelaskan dalam Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya.

Untuk dapat memenuhi prasyarat normatif, karakteristik berikut mutlak diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki, yaitu:

###### a. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini dan memprediksi masa depan serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya. Informasi dikatakan relevan jika memenuhi syarat-syarat berikut:

###### a) Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.

###### b) Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

###### c) Tepat waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

d) Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin yaitu mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan. Informasi yang melatar belakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

b. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

a) Penyajian Jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

b) Dapat Diverifikasi (verifiability)

Informasi yang disajikan Dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

c) Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

c. Dapat dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode Sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah akan menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

d. Dapat dipahami

Informasi yang disajikan Dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

### 2.1.3. Penerapan Sistem Akuntansi keuangan Daerah

Akuntansi dapat dijalankan secara manual ataupun berdasarkan program khusus yang dirancang untuk menghasilkan output berupa laporan keuangan. Akuntansi merupakan suatu sistem, sedangkan sistem sendiri diartikan sebagai suatu kesatuan yang terdiri atas subsistem-subsistem atau kesatuan yang terdiri atas kesatuan yang lebih kecil, yang berhubungan satu sama lain dan mempunyai tujuan tertentu. Di dalam suatu sistem terdapat *input* (masukan) yang diolah menjadi *output* (keluaran). Input dari sistem akuntansi adalah bukti-bukti transaksi dalam bentuk dokumen atau formulir. Dan output-nya adalah laporan keuangan. Dengan demikian Sistem akuntansi pemerintah daerah meliputi serangkaian proses ataupun prosedur, yang dimulai dari pencatatan, penggolongan, dan peringkasan transaksi dan/atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah.

Tahapan dalam siklus akuntansi dimulai dari bukti transaksi, jurnal, posting ke buku besar, membuat neraca saldo, jurnal penyesuaian, menyusun neraca saldo, dan tahapan akhir adalah membuat laporan keuangan, jurnal penutupan, dan neraca setelah penutupan. Laporan Keuangan, sesuai dengan siklus akuntansi, setelah penyusunan neraca saldo setelah penyesuaian disusun laporan-laporan keuangan dengan mengambil data neraca saldo setelah penyesuaian. Laporan keuangan mengambil data dari neraca saldo setelah penyesuaian. Laporan Keuangan pemerintah daerah berdasarkan PP 24 Tahun 2005 terdiri dari: Neraca, Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK). Sedangkan berdasarkan PP 71 Tahun 2010, laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari keempat laporan berdasarkan PP 24 Tahun 2005 ditambah dengan Laporan Operasional dan Laporan Perubahan Ekuitas.

Penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah daerah sampai saat ini masih mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) karena PP 71 Tahun 2010 baru mutlak harus dilaksanakan tahun 2014. Pengelolaan keuangan daerah diatur dengan Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah pasal 97, dan dalam pasal 239

Permendagri Nomor 13 Tahun 2006, sebagaimana telah diubah dengan Permendagri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Untuk tertib administrasi pengelolaan keuangan daerah, kepala daerah menetapkan Peraturan Kepala Daerah tentang kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah dengan mengacu pada SAP. Dengan catatan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 tidak mengatur perubahan atas pasal 239 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006. Selanjutnya berdasarkan pasal 308 dan pasal 309 Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006, sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang perubahan atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Sistem akuntansi sangat diperlukan untuk menjamin konsistensi dalam pelaporan keuangan (Hendriksen 2005). Dalam Penelitian Abdul Rahman (2009), Hasilnya terbukti bahwa implementasi sistem akuntansi pemerintahan terdapat kinerja pemda terbukti, implementasi sistem akuntansi pemerintahan memberikan manfaat dan kemudahan bagi pemda dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Hal ini sesuai dengan pendapat Jones dan Pendlebury (2000) dan Hendriksen et al. (2005). Peraturan Pemerintah Nomor 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, merupakan salah satu peraturan operasional dalam implementasi otonomi Daerah, setelah era reformasi tata kelola keuangan Negara/daerah yang ditandai dengan disahkannya paket undang-undang bidang keuangan Negara. Peraturan Pemerintah nomor 58 tahun 2005 yaitu pasal 54, “ ketentuan lebih lanjut tentang pengelolaan keuangan daerah diatur dengan peraturan Menteri Dalam Negeri”. Lahirlah Permendagri No. 13 tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, sebagai pengganti Kepmendagri No. 29 tahun 2002 tentang Pedoman Pengurusan Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah, serta Permendagri No. 13 Tahun 2006 ini merupakan pedoman umum bagi pemerintah daerah di dalam melaksanakan tata kelola keuangannya.

Daerah harus menyusun aturan pelaksanaannya disesuaikan dengan kondisi dan karakteristik daerah, dalam bentuk Perda Pokok-pokok Pengelolaan Keuangan Daerah dan berbagai Peraturan Kepala Daerah terkait dengan implementasinya. Ada beberapa hal mendasar yang berubah dari Kepmendagri No. 29 tahun 2002 ke Permendagri Nomor .13 Tahun 2006 yakni: Dari Sentralisasi ke Desentralisasi.

#### 2.1.4. Audit BPK

Dalam menjalankan roda pemerintahan, segala kebijakan dan peraturan telah dilaksanakan dalam upaya pelaksanaan *good governance* dan *clean governance*. Dalam

pelaksanaanya, diasumsikan bahwa semakin besar ukuran Pemda maka semakin besar sumber daya yang dimiliki untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat yang tentunya diharapkan akan dapat meningkatkan kinerja Pemda tersebut. Selain dari sisi pendapatan, karakteristik Pemda bisa juga dilihat dari sisi belanja Pemda yang juga beragam disesuaikan dengan besarnya pendapatan yang dimilikinya. Semakin besar belanja Pemda seharusnya diharapkan akan semakin meningkat pelayanan yang diberikan oleh Pemda tersebut untuk masyarakatnya sehingga pada akhirnya diharapkan dapat meningkatkan kinerja dari Pemda tersebut.

Widya (2012) menyatakan bahwa keempat karakteristik di atas merupakan item-item yang terdapat dalam suatu laporan keuangan Pemda yang wajib diaudit oleh BPK. Pemeriksaan BPK terdiri dari pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu dimana salah satu hasil dari pemeriksaan berupa temuan audit. Semakin banyak temuan audit menunjukkan bahwa pengelolaan keuangan dari Pemda tersebut, yang merupakan salah satu komponen yang dinilai dalam EKPPD, kurang baik yang pada akhirnya akan berpengaruh terhadap kinerja dari Pemda tersebut.

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia adalah lembaga Negara yang menjalankan tugas audit atas pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan Negara Republik Indonesia dan memiliki kantor perwakilan BPK RI berada tersebar di 33 provinsi di seluruh Indonesia. BPK RI adalah lembaga Negara yang independen dan mempertanggungjawabkan pekerjaannya kepada rakyat dengan melaporkan hasil pemeriksaan yang telah dilakukan kepada DPR, DPD dan DPRD selaku wakil rakyat untuk kemudian ditindaklanjuti sesuai dengan undang-undang. Ruang lingkup pemeriksaan BPK RI sesuai dengan UU No.15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara pasal 4, dinyatakan terdiri atas Pemeriksaan atas laporan keuangan, Pemeriksaan Kinerja dan Pemeriksaan dengan tujuan tertentu.

Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK RI didasarkan pada standar pemeriksaan yang meliputi standar umum, standar pelaksanaan pemeriksaan, dan standar pelaporan yang wajib dipedomani oleh BPK dan/atau pemeriksa.

## **2.2. Telaah Penelitian Sebelumnya**

2.2.1. Pengaruh Kebijakan SDM terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah oleh Wallis dan Dollery (2005) dan Chenhall (2004),

Wallis Joe dan Dollery (2005) menyatakan bahwa arah kebijakan terbentuk oleh gaya kepemimpinan yang mengakibatkan kekecewaan dalam system kebijakan umum dan

menghasilkan iklim yang reseptif terhadap perubahan gaya kepemimpinan. Sedangkan Chenhall (2004) menyatakan bahwa faktor-faktor perilaku selama implementasi system akan meningkatkan kegunaan system. Hal ini terlihat bahwa kebijakan SDM sangat penting diperlukan dalam penerapan sistem akuntansi untuk menunjang kualitas laporan keuangan. Sedangkan dalam penelitian Dari kedua penelitian diatas menunjukkan bahwa kebijakan SDM berpengaruh terhadap kualitas laporan

#### 2.2.2. Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah oleh Devi Roviyantie (2012).

Dalam penelitiannya Devi Roviyantie (2012) menyebutkan bahwa penerapan system akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

#### 2.2.3. Pengaruh Kebijakan SDM dan Penerapan Sistem Akuntansi terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dengan Audit BPK sebagai Variabel Moderating oleh (Widya Astuti dan Debby; 2008 dan Devi Roviyantie; 2004)

Opini audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan Pemda atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Semakin banyak pelanggaran yang dilakukan oleh pemda menggambarkan semakin buruknya kinerja pemda tersebut. Dengan kata lain, semakin tinggi angka temuan audit, maka seharusnya menunjukkan semakin rendahnya kinerja suatu pemda. Hal ini sesuai dengan penelitiannya Widya dan Debby yang menyatakan bahwa opini audit berpengaruh negative terhadap kualitas laporan keuangan Pemerintah Daerah. Sedangkan dalam penelitiannya Devi Roviyantie menyatakan bahwa kompetensi SDM dan penerapan system akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

### 2.3. **Kerangka Konseptual**

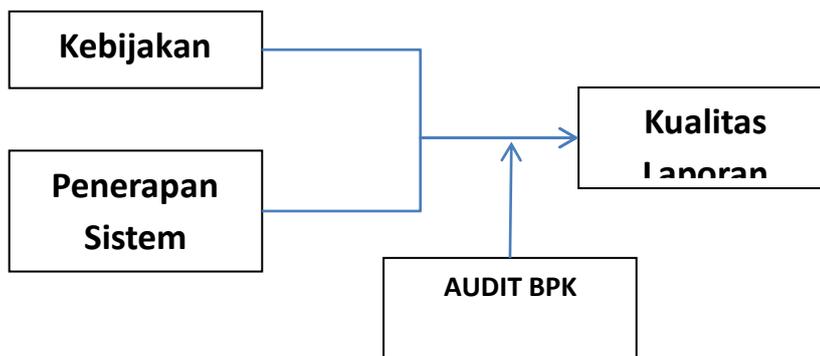
Laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban suatu entitas dalam melaksanakan operasional organisasi pada suatu periode haruslah mempunyai kualitas yang telah ditetapkan perundang-undangan. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) sesuai dengan SAP (Standar Akuntansi Pemerintah) dikatakan berkualitas apabila telah memenuhi empat karakteristik utama yaitu relevan, andal, dapat dimengerti dan dapat dipahami.

Laporan keuangan sebagai suatu output memerlukan sumber daya manusia (SDM) yang mengimplementasikan, untuk itu diperlukan kebijakan SDM dalam mencapai laporan keuangan daerah yang berkualitas. Demikian halnya SDM, sistem akuntansi

keuangan yang telah dibuat harus diimplementasikan dalam upaya membantu memperoleh laporan keuangan yang berkualitas.

Faktor audit eksternal BPK dalam menyajikan opini yang dijadikan sebagai tolok ukur keberhasilan atau pelaksanaan pengelolaan keuangan pemerintahan. Dengan adanya keharusan pelaksanaan audit eksternal yang dilakukan oleh BPK mampu meningkatkan pelaksanaan kebijakan SDM dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah secara maksimal dalam upaya mencapai laporan keuangan daerah yang berkualitas.

**Gambar 2**  
**Kerangka Pikir**



Dari gambar tersebut menunjukkan bahwa variabel kebijakan SDM (X1), penerapan sistem akuntansi keuangan daerah (X2) merupakan variabel bebas (*independent variable*) dan kualitas laporan keuangan daerah merupakan variabel terikat (*dependent variable*) sedangkan variable audit BPK (Z) adalah *moderating variable*.

#### **2.4. Hipotesis Penelitian**

Perumusan hipotesis dalam penelitian ini adalah :

H1: Kebijakan SDM berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan daerah.

H2: Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Kualitas laporan Keuangan Daerah

H3: kebijakan SDM dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah berpengaruh terhadap Kualitas laporan Keuangan Daerah

H4: kebijakan SDM dengan audit BPK sebagai variabel moderasi berpengaruh terhadap Kualitas laporan Keuangan Daerah

H5: Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dengan Audit BPK sebagai variabel moderasi berpengaruh terhadap Kualitas laporan Keuangan Daerah

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1. Desain Penelitian**

Desain penelitian yang akan digunakan dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda dengan menggunakan software SPSS versi 16.0. Pengumpulan data dilakukan melalui pendistribusian kuesioner langsung kepada responden.

#### **3.2. Populasi, Sampel, Besar Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel**

Dalam penelitian ini, yang menjadi populasi adalah pejabat pengelola keuangan (PPK) satuan kerja perangkat daerah (SKPD) di wilayah karisedenan Pati yang terdiri dari: Kabupaten Jepara, Kudus, Pati, Rembang, Blora dan Grobogan.

Sampel yang diambil dari populasi yang ada dilakukan secara *Simple Random Sampling* (acak), dengan menggunakan tingkat kesalahan 5%, dari daftar pengambilan sampel yang dianggap representatif menurut Isaac dan Michael (Sugiono, 2003 : 99). Prinsip pemilihan sampel dalam desain ini adalah setiap elemen dalam populasi mempunyai kesempatan yang sama untuk dipilih (Kuncoro, 2003 : 112).

Pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah seluruh Satuan Kerja Pemerintah Daerah. Adapun jumlah sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 1  
Data Sampel

No	Kabupaten	Jumlah SKPD
1	Jepara	28
2	Pati	15
3	Kudus	19
4	Rembang	17
5	Grobogan	12
6	Blora	22
Jumlah		113

Sumber: Situs resmi data masing-masing kabupaten

### 3.3. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Tabel 2  
Operasional Variabel Penelitian

Variabel	Definisi Variabel	Indikator	Skala
Kebijakan SDM (X1)	Kebijakan SDM yang meliputi penetapan norma, standard, prosedur, formasi, pengangkatan, pengembangan kualitas SDM, Pemindahan, Gaji, Tunjangan, kesejahteraan, pemberhentian, hak, kewajiban dan kedudukan hukum (UU no. 43 tahun 1999)	1) Penetapan norma 2) Standar 3) Prosedur 4) Formasi 5) Pengangkatan 6) Pengembangan kualitas SDM 7) Pemindahan SDM 8) Gaji 9) Tunjangan 10) Kesejahteraan 11) Pemberhentian 12) Hak dan Kewajiban 13) Kedudukan Hukum	Interval
Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah (X2)	Penerapan system akuntansi yang meliputi proses pencatatan, penggolongan, penafsiran, peringkasan transaksi, atau kejadian keuangan serta pelaporan keuangannya dalam rangka pelaksanaan APBD, dilaksanakan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berterima umum". (Kepmendagri No. 29 tahun 2002)	1) Identifikasi 2) Pengklasifikasian 3) Adanya Sistem pengendalian untuk menjamin reabilitas 4) Menghitung masing-masing pengaruh operasi	Interval
Kualitas laporan keuangan (Y)	Ukuran-ukuran normative yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi	1) Relevan 2) Andal 3) Dapat dibandingkan 4) Dapat dipahami	Interval

	tujuannya. (PP No. 71 tahun 2010 tentang SAP)		
Audit BPK (Z)	Opini, temuan, kesimpulan atau dalam bentuk rekomendasi (UU No. 15 tahun 2004)	1) Opini 2) Temuan	Interval

### 3.4. Teknik Analisis Data

#### 3.4.1. Pengujian Validitas

Pengujian validitas instrumen-instrumen penelitian dimaksudkan untuk mendapatkan data yang valid. Data penelitian yang telah terkumpul dari instrument penelitian yang disebar kemudian diuji validitasnya dengan analisis faktor. Suatu variabel dikatakan valid menurut Hair et.al, 1995 (Armono, 2004) apabila memiliki *loading factor* sebesar lebih dari atau sama dengan 0,40. Uji validitas item-item pertanyaan yang mewakili: pengetahuan akuntansi, skala usaha, pengalaman usaha, jenis usaha dan ketidakpastian lingkungan.

#### 3.4.2. Pengujian Realibilitas

Untuk menguji realibilitas atau konsistensi instrumen dalam pengukuran variabel-variabel penelitian digunakan pengujian *Cronbach Alpha*. Pertanyaan yang mempunyai *Cronbach Alpha* lebih dari 0,6 dikatakan suatu instrumen yang reliable (Darlis, 2002).

#### 3.4.3. Uji Asumsi Klasik

Agar penggunaan analisis regresi berganda ini tidak bias perlu di tes agar tidak terjadi pelanggaran terhadap asumsi tersebut yang disebut dengan uji asumsi klasik yang terdiri dari :

##### 3.4.3.1. Uji Normalitas Data

Uji ini dilakukan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel bebas dan variabel terikat mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik memiliki distribusi data normal atau mendekati normal uji normalitas data dilakukan dengan *Kolmogorov Smirnov Test*, dengan ketentuan bila signifikan hitung  $> 0,05$ ; data distribusi normal demikian sebaliknya bila signifikan  $< 0,05$  data tidak berdistribusi normal.

##### 3.4.3.2. Uji Autokorelasi

Dalam penelitian ini untuk mendeteksi ada atau tidaknya autokorelasi dengan menggunakan uji *Durbin-Watson*, Menurut Sulaiman (2002 : 156) kriterianya adalah sebagai berikut :

Jika  $1,65 < DW < 2,35$  berarti tidak ada autokorelasi

Jika  $1,21 < DW < 1,65$  atau  $2,35 < DW < 2,79$  berarti tidak dapat disimpulkan

Jika  $DW < 1,21$  atau  $DW > 2,79$  berarti ada autokorelasi

#### 3.4.3.3. Uji Multikolinieritas

Menurut Suharyadi et al (2004 : 528) *multikolinieritas* adalah adanya lebih dari satu hubungan linier yang sempurna (koefisien korelasi = 1), hubungan ini tidak diperkenankan. Dalam analisis regresi antara variabel independen yang satu dengan variabel independen yang lain dalam model regresi tidak saling berhubungan secara sempurna atau mendekati sempurna. Untuk menguji apakah model regresi tersebut mengandung gejala *multikolinieritas* ditentukan berdasarkan perhitungan *Variance Inflation Factor* atau VIF. Apabila VIF lebih kecil dari 10 berarti tidak ada *multikolinieritas*.

#### 3.4.3.4. Uji Heteroskedastisitas

*Heteroskedastisitas* terjadi apabila varian komponen pengganggu dari masing-masing variabel bebas semakin besar, yang berarti bahwa varian penaksiran tidak efisien dan uji hipotesis kurang valid. Dengan kata lain apabila didalam suatu model terdapat *heteroskedastisitas* maka berarti terjadi hubungan antara variabel pengganggu dengan variabel bebas sehingga model tersebut tidak efisien digunakan sebagai alat estimasi baik dalam sampel besar maupun kecil. Untuk menguji ada tidaknya *heteroskedastisitas* dalam model regresi digunakan grafik *Scatterplot*. Apabila terlihat titik-titik menyebar secara acak serta tersebar baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y, berarti ada *heteroskedastisitas* dalam model regresi.

#### 3.4.4. Analisis Regresi

##### 1. Hipotesis Pertama

Teknik analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis pertama (1) dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan analisis regresi berganda (Sugiono, 2005)

$$Y = a + b_1x_1 + b_2x_2 + e$$

Di mana :

Y = Kualitas Laporan Keuangan

a = konstanta

b<sub>1</sub> = koefisien regresi x<sub>1</sub>

b<sub>2</sub> = koefisien regresi x<sub>2</sub>

x<sub>1</sub> = Kebijakan SDM

x<sub>2</sub> = Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan daerah

e = faktor kesalahan (*error*)

## 2. Hipotesis Kedua

Teknik analisis yang dipergunakan untuk menguji hipotesis dua (2) adalah metode statistik regresi interaksi atau *Moderate Regression Analysis (MRA)* yang merupakan pengembangan dari analisis regresi berganda seperti persamaan berikut :

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3Z + b_4X_1Z + b_5X_2Z + e$$

Z = Audit BPK

a = konstanta

b1 = koefisien regresi x1

b2 = koefisien regresi x2

x1 = Kebijakan SDM

x2 = Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah

xZ = interaksi kebijakan SDM dan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah dengan ketidakpastian lingkungan

e = faktor kesalahan (*error*)

### 3.4.5. Uji Hipotesis

#### 3.4.5.1. Uji t

Uji t digunakan untuk menguji signifikan secara parsial pengaruh variable independen terhadap variabel dependen dalam model regresi yang sudah dihasilkan. Dalam penelitian ini digunakan tingkat signifikan 5% ( $\alpha = 0,05$ ).

Kriteria pengujian uji t adalah sebagai berikut:

Ho ditolak jika  $\text{Sig } t_{\text{hitung}} < \alpha$  (tingkat signifikan yang digunakan)

Ho diterima jika  $\text{Sig } t_{\text{hitung}} > \alpha$  (tingkat signifikan yang digunakan)

#### 3.4.5.2. Uji F

Uji F digunakan untuk mengetahui tingkat signifikansi pengaruh variable independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Kriteria pengujian uji F adalah sebagai berikut: Apabila nilai signifikan  $F_{\text{hitung}}$  lebih rendah dibandingkan dengan  $\alpha$  yang digunakan (5%) maka dapat dikatakan bahwa secara bersama-sama variasi variabel independen dapat menjelaskan variasi variabel dependen dalam model yang digunakan, demikian juga sebaliknya, apabila  $F_{\text{hitung}}$  lebih besar dari  $\alpha$  yang digunakan (5%).

Ho ditolak jika  $\text{Sig } F_{\text{hitung}} < \alpha$  (tingkat signifikan yang digunakan)

Ho diterima jika  $\text{Sig } F_{\text{hitung}} > \alpha$  (tingkat signifikan yang digunakan)

Tingkat signifikan yang digunakan dalam analisis adalah 0,05 (5%).

#### 3.4.5.3. Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel terikat. Nilai koefisien determinasi adalah di antara nol dan satu. Nilai  $R^2$  yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel-variabel dependen amat terbatas. Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi variabel-variabel dependen (Kuncoro, 2003 : 220).

Menurut Lind (Suharyadi, 2004 : 515) menyatakan variabel bebas dapat menjelaskan variabel tidak bebas.

Bila  $R^2 > 0,5$  dikatakan baik atau akurat

Bila  $R^2 = 0,5$  dikatakan sedang

Bila  $R^2 < 0,5$  dikatakan kurang

Untuk mempermudah menganalisis dan menguji hipotesis yang diajukan, maka data-data yang dikumpulkan diolah dengan menggunakan bantuan komputer dengan program SPSS *versi 12 for Windows*.

## **BAB IV**

### **HASIL DAN PEMBAHASAN**

Bab sebelumnya telah dibahas aspek metodologis yang menjadi landasan dalam penelitian ini, yang meliputi metode pengumpulan dan pemilihan, penggunaan instrument untuk pengukuran variable dan uji yang dilakukan peneliti terhadap instrument tersebut. Dalam bab ini dibahas analisis data yang terdiri dari statistic deskriptif variable penelitian, uji kualitas data, uji asumsi klasik dan uji hipotesis.

Responden dalam penelitian adalah bagian keuangan dari satuan kerja perangkat daerah / badan layanan umum daerah se eks karisedenan Pati yang menerima semua anggaran dari pemerintah daerah tahun anggaran 2012. SKPD se eks karisedenan Pati terdiri dari 186 responden. Dalam penelitian ini seluruh responden diberi kuesioner. Dari 186 kuesioner yang dapat diterima kembali dan dapat diolah adalah 70 kuesioner.

#### **4.1. Gambaran Umum Karakteristik Responden**

Karakteristik responden yang diuraikan meliputi jenis kelamin, umur dan pendidikan terakhir. Data-data tersebut disajikan dalam tabel 4.1 sampai dengan 4.3

**Tabel 4.1.**  
**Jenis Kelamin**

Jenis Kelamin	Frekuensi	%
Laki-Laki	23	32
Perempuan	46	63
Tidak Mengisi	4	5
Jumlah	90	100

Sumber: Data primer diolah, 2013

Karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin, ditemukan bahwa responden laki-laki sebanyak 23 orang sedangkan perempuan 46 orang. Ada empat orang yang tidak mengisi identitas jenis kelamin. Makna dari temuan ini adalah bagian keuangan di masing-masing SKPD yang diteliti sebagian besar (63%) adalah perempuan. Penjelasan praktisnya adalah pada bagian keuangan perempuan biasanya lebih hati-hati dan lebih teliti dalam mencatat dan melaporkan data keuangan.

**Tabel 4.2.**

**Umur Responden**

Kelompok Umur	Frekuensi	%
20 – 30 tahun	7	10
30 – 45 tahun	33	45
45 - 60 tahun	25	34
Tidak mengisi	8	11
Total	73	100

Sumber: Data primer diolah, 2013

Berdasarkan umur, rata-rata usia responden adalah 40,7 tahun dan sebagian besar responden berumur 30 – 45 (33 orang / 45%) dan 45 – 60 tahun (25 orang / 34%) . Arti dari temuan ini, sebagian besar yang mengisi kuesioner penelitian ini adalah kepala sub bagian keuangan.

**Tabel 4.3.**

**Tingkat Pendidikan**

Tingkat Pendidikan	Frekuensi	%
SMA / MA / SMK	7	10
D3	6	8
S1	37	51
S2	17	23
Tidak Diisi	6	8
Jumlah	73	100

Sumber: Data primer diolah, 2013

Berdasarkan tingkat pendidikan, ternyata sebagian besar responden berpendidikan S1 (51%) dengan pendidikan ekonomi. Hal ini mengindikasikan bahwa sebagian besar responden mempunyai pengetahuan tentang akuntansi.

#### **4.2. Uji Validitas dan Reliabilitas Data**

Kualitas data penelitian ditentukan oleh kualitas instrumen penelitian yang digunakan untuk mengumpulkan data. Meskipun instrumen penelitian yang digunakan dalam suatu penelitian diadopsi dari penelitian terdahulu yang validitas dan reliabilitasnya sudah teruji namun perlu diuji lagi bila penelitian dilakukan menggunakan instrumen yang sama pada

waktu dan tempat yang berbeda. Kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas. Uji ini dilakukan untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen, bila data yang diperoleh kurang valid dan reliabel akan menghasilkan kesimpulan yang bias. Pengujian validitas dan reliabilitas dalam penelitian ini hanya dilakukan pada variabel kebijakan sumber daya manusia, penerapan sistem akuntansi dan kualitas laporan keuangan. Ada dua prosedur pengujian yang dilakukan dalam penelitian ini untuk mengukur reliabilitas dan validitas yaitu:

1. Pengujian reliabilitas secara konsistensi interval (interval consistency) dengan cronbach's alpha (lampiran 2)
2. Uji validitas data dengan uji korelasi antara skor masing-masing butir dengan skor total (lampiran 3)

**Tabel 4.4**

**Hasil Uji Reliabilitas dan Validitas**

Variabel	Cronbach's Alpha	Pearson Correlation*
Kebijakan Sumber Daya Manusia	0,852	0,238 – 0,427
Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah	0,756	0,229 – 0,655
Kualitas Laporan Keuangan	0,861	0,208 – 0,569

Sumber: data primer yang diolah, 2013

Keterangan: \*signifikan pada  $\rho < 0,05$

Berdasarkan hasil pengujian reliabilitas masing-masing instrumen menunjukkan cronbach's alpha diatas 0,7 yang berarti reliabel (Nunnally, 1994). Data mengenai kebijakan sumber daya manusia yang dikumpulkan dalam penelitian ini menunjukkan konsistensi interval yang memadai, yang dinyatakan dengan nilai koefisien alpha (cronbach's alpha) sebesar 0,852 Hasil uji reliabilitas instrumen penerapan sistem akuntansi dalam penelitian ini menunjukkan cronbach's alpha sebesar 0,756 Sedangkan uji reliabilitas data yang dihasilkan dari instrumen kualitas laporan keuangan dalam penelitian ini menunjukkan koefisien alpha (cronbach's alpha) sebesar 0,861. Hasil-hasil tersebut menunjukkan data yang terkumpul dalam penelitian ini dapat dikategorikan andal (reliable).

Dari hasil output SPSS terlihat bahwa masing-masing instrumen variabel kebijakan sumber daya manusia, penerapan sistem akuntansi dan kualitas laporan keuangan menunjukkan korelasi antara masing-masing score butir pertanyaan menunjukkan hasil yang signifikan. Jadi dapat disimpulkan bahwa masing-masing butir pertanyaan adalah valid.

### 4.3. Uji Asumsi Klasik

#### 4.3.1. Uji Multikolinearitas

Multikolinearitas adalah masalah yang timbul berkaitan dengan adanya hubungan linear diantara variabel bebas. Problem multikolinearitas disini menunjukkan adanya derajat kolinearitas yang tinggi diantara variabel-variabel bebas. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas. Untuk mendeteksi apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas dilakukan uji multikolinearitas. Uji multikolinearitas dapat dideteksi dengan cara melihat, menganalisis matrik korelasi variabel-variabel bebas. Jika antar variabel bebas ada korelasi yang cukup tinggi (umumnya diatas 0,90) mengindikasikan adanya multikolinearitas.

**Tabel 4.5**  
**Output Uji Multikolinearitas**

		Correlations			
		X1	X2	Y	Z
X1	Pearson Correlation	1	,560**	,628**	-,262*
	Sig. (1-tailed)		,000	,000	,013
	N	73	73	73	73
X2	Pearson Correlation	,560**	1	,589**	-,022
	Sig. (1-tailed)	,000		,000	,428
	N	73	73	73	73
Y	Pearson Correlation	,628**	,589**	1	-,115
	Sig. (1-tailed)	,000	,000		,167
	N	73	73	73	73
Z	Pearson Correlation	-,262*	-,022	-,115	1
	Sig. (1-tailed)	,013	,428	,167	
	N	73	73	73	73

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (1-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (1-tailed).

Analisis matrik korelasi antar variabel-variabel bebas menunjukkan koefisien antar variabel lemah, seperti yang ditunjukkan oleh variabel kebijakan SDM dengan penerapan sistem akuntansi keuangan daerah 0,560 atau 56%, variabel Kebijakan SDM dengan Kualitas Laporan Keuangan 0,628 atau 62,8%, variabel Kebijakan SDM dengan Audit BPK negatif sebesar 0,262 atau 26,2%. Hal ini menunjukkan bahwa model tersebut bebas dari problem multikolinearitas

#### 4.3.2. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode t-1 (sebelumnya). Jika terjadi korelasi, maka dinamakan ada problem autokorelasi. Suatu model regresi dikatakan baik bila regresi tersebut bebas dari masalah autokorelasi. Uji autokorelasi dapat dilakukan dengan tehnik durbin-watson (DW test) sebagai berikut:

**Tabel 4.6**  
**Output Uji Autokorelasi: Durbin-Watson Test**

Model Summary <sup>b</sup>					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,706 <sup>a</sup>	,499	,469	,308	1,453

a. Predictors: (Constant), X2Z, X1, X2, X1Z

b. Dependent Variable: Y

Berdasarkan hasil uji durbin-watson menunjukkan nilai DW sebesar 1,453, nilai ini kemudian dibandingkan dengan nilai tabel menggunakan derajat kepercayaan 5%, jumlah sampel 73 dan variabel bebas 2. Dari tabel Durbin-Watson didapatkan  $d_l = 1,51$  dan  $d_u = 1,74$ , oleh karena nilai  $DW = 1,453$  berada di daerah  $0 < d < d_l$  (lebih kecil dari  $d_l$ ) maka dapat disimpulkan tidak terdapat autokorelasi pada model regresi tersebut (Imam Ghozali; 2005; 96).

#### 4.3.3. Uji Heteroskedastisitas

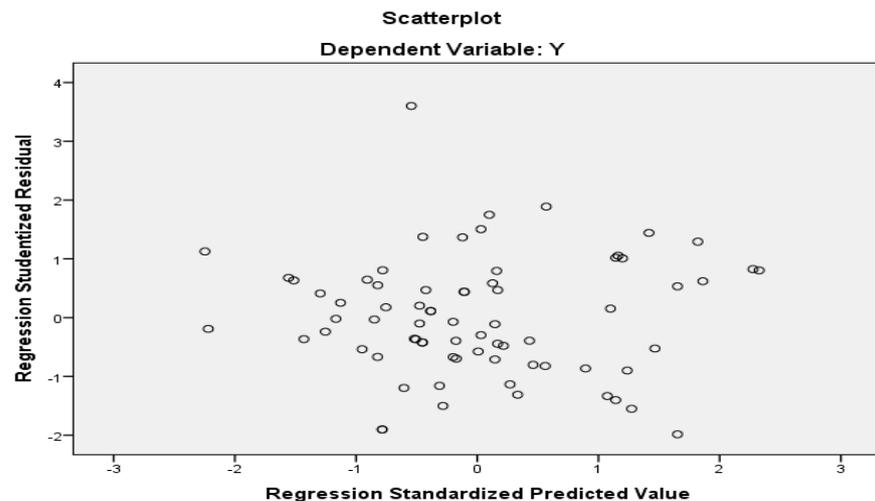
Pendeteksian terhadap heteroskedastisitas dimaksudkan untuk mengetahui apakah dalam sebuah regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variance residual yang tidak acak (random) terhadap variabel bebas atau nilai variabel terikat atau jika varian dari residual satu

pengamatan ke pengamatan yang lain berbeda disebut heteroskedastisitas. Heteroskedastisitas akan memperlemah kemampuan prediksi suatu model regresi, jadi model yang baik harus terbas dari heteroskedastisitas atau dengan kata lain yang homokedastisitas yaitu varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap.

Pengujian ada atau tidak adanya heteroskedastisitas dalam penelitian ini dengan cara melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan residualnya (SRESID). Dasar analisisnya adalah: 1) Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka terjadi heteroskedastisitas. 2). Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

**Gambar 4.1**

**Output Uji Heteroskedastisitas Data (Diagram Scatterplot)**

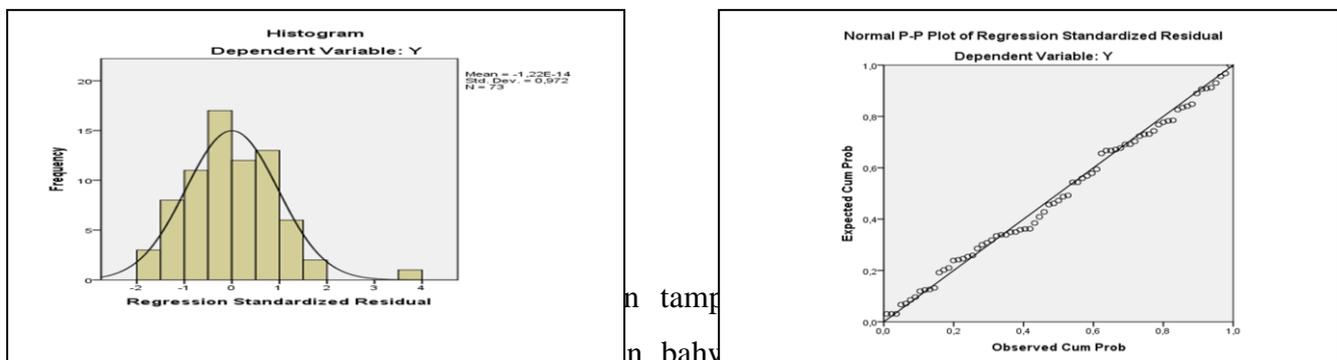


Berdasarkan grafik scatterplot antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu Y adalah residual (Y prediksi dengan Y sesungguhnya) yang telah di standardized memperlihatkan titik-titik menyebar secara acak serta tersebar baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai untuk memprediksi kualitas laporan keuangan berdasarkan masukan variabel independen kebijakan SDM, penerapan sistem akuntansi keuangan daerah, dan Audit BPK sebagai variabel moderating.

#### 4.3.4. Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah dalam model regresi, variabel dependen dan variabel independen keduanya mempunyai distribusi normal atau tidak melalui analisis grafik. Melalui analisis grafik untuk menguji normalitas data adalah melihat histogram yang membandingkan antara data observasi dengan distribusi yang mendekati distribusi normal atau metode yang lebih baik dengan melihat normal probability plot yang membandingkan distribusi kumulatif dari data sesungguhnya dengan distribusi normal. Dasar pengambilan keputusan melalui analisis ini adalah jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau garis histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, berarti model regresi memenuhi asumsi normalitas. Selain itu jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan/atau tidak mengikuti arah garis diagonal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

**Gambar 4.2**  
**Output Uji Normalitas Data**



distribusi yang mendekati normal. Sedangkan pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal, hal ini berarti model regresi ini layak dipakai untuk memprediksi penggunaan informasi akuntansi berdasarkan masukan dari variabel independen karena sudah memenuhi asumsi normalitas.

#### 4.4. Pengujian Hipotesis 1, 2, dan 3

Dalam penelitian ini ada 5 hipotesis. Berikut output spss tersaji dalam tabel dibawah ini.

**Tabel 4.7**  
**Output Analisis Regresi**

<b>Model Summary</b>					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	
1	,690 <sup>a</sup>	,477	,462	,310	

a. Predictors: (Constant), Penerapansistem, Kebijakansdm

<b>ANOVA<sup>a</sup></b>					
Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	6,119	2	3,059	31,885	,000 <sup>b</sup>
Residual	6,717	70	,096		
Total	12,836	72			

a. Dependent Variable: Kualitaslapkeu  
b. Predictors: (Constant), Penerapansistem, Kebijakansdm

<b>Coefficients<sup>a</sup></b>					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	,857	,406		2,111	,038
Kebijakansdm	,467	,112	,435	4,167	,000
Penerapansistem	,331	,100	,345	3,309	,001

a. Dependent Variable: Kualitaslapkeu

Tujuan pengujian ini adalah untuk mengetahui apakah kebijakan sumber daya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil Analisis regresi sebagaimana tabel diatas menunjukkan uji t sebesar 4,167% dengan signifikansi  $p < 0,05$  yang berarti bahwa ada hubungan yang signifikan antara variabel dependen (kualitas laporan keuangan) dengan variabel independen (kebijakan sumberdaya manusia).

Penelitian ini berhasil menerima hipotesis 1 yang menyatakan bahwa kebijakan sumberdaya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa jika kebijakan sumberdaya manusia tinggi maka kualitas laporan keuangan juga tinggi. Implikasinya adalah mendorong pemerintah daerah untuk membuat kebijakan sumberdaya manusia yang tepat dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Kebijakan yang dapat dijalankan adalah menempatkan sumberdaya manusia sesuai kompetensinya, melakukan pelatihan-pelatihan atau mendorong

pegawai yang berada di bagian akuntansi untuk memiliki pengetahuan akuntansi yang memadai.

#### **4.4.2. Pengujian hipotesis 2**

Tujuan pengujian ini adalah untuk mengetahui apakah penerapan sistem akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil Analisis regresi sebagaimana tabel diatas menunjukkan uji t sebesar 3,309% dengan signifikansi  $p < 0,05$  yang berarti bahwa ada hubungan yang signifikan antara penerapan sistem akuntansi dengan kualitas laporan keuangan.

Penelitian ini berhasil menerima hipotesis 2 yang menyatakan bahwa Penerapan sistem akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa jika penerapan sistem akuntansinya tinggi maka kualitas laporan keuangan juga tinggi. Implikasinya adalah mendorong pemerintah daerah untuk menerapkan system akuntansi yang benar dalam meningkatkan kualitas laporan keuangan. Kebijakan yang dapat dijalankan adalah membuat perbaikan system akuntansi secara terus menerus supaya kualitas laporan keuangan meningkat.

#### **4.4.3. Pengujian hipotesis 3**

Hasil analisis regresi menunjukkan R Square sebesar 47%, F= 31,8% dengan signifikansi  $p < 0,05$  yang berarti ada hubungan yang signifikan antara variabel dependen (kualitas laporan keuangan) dengan variabel independen (kebijakan sumber daya manusia dan penerapan sistem akuntansi). Variasi perubahan penggunaan informasi akuntansi dijelaskan oleh pengetahuan akuntansi, skala usaha, pengalaman usaha dan jenis usaha sebesar 47%.

Penelitian ini berhasil menerima hipotesis 3 yang menyatakan bahwa Kebijakan sumber daya manusia dan penerapan sistem akuntansi secara bersama-sama mempengaruhi kualitas laporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa kebijakan sumberdaya manusia tinggi dan penerapan sistem akuntansinya juga tinggi maka kualitas laporan keuangan juga tinggi. Implikasi dalam penelitian ini adalah mendorong pemerintah daerah untuk membuat kebijakan sumber daya manusia yang tepat dan penerapan sistem akuntansi yang tepat pula untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

#### 4.4. Pengujian Hipotesis 4

Tujuan pengujian ini adalah untuk mengetahui apakah audit BPK memoderasi pengaruh kebijakan sumber daya manusia terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil analisis regresi untuk hipotesis 4 tersaji dalam tabel dibawah ini.

**Tabel 4.8**  
**Output Analisis Regresi**

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,630 <sup>a</sup>	,397	,380	,333

a. Predictors: (Constant), Gabkebaudit, Kebijakansdm

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5,095	2	2,548	23,039	,000 <sup>b</sup>
	Residual	7,740	70	,111		
	Total	12,836	72			

a. Dependent Variable: Kualitaslapkeu  
b. Predictors: (Constant), Gabkebaudit, Kebijakansdm

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1,293	,422		3,063	,003
	Kebijakansdm	,670	,100	,624	6,684	,000
	Gabkebaudit	,005	,010	,046	,491	,625

a. Dependent Variable: Kualitaslapkeu

Hasil analisis regresi menunjukkan R Square sebesar 79%, F= 33,484 dengan signifikansi  $p < 0,05$  yang berarti ada hubungan yang signifikan antara variabel dependen (penggunaan informasi akuntansi) dengan variabel independen (pengetahuan akuntansi, skala usaha, pengalaman usaha, jenis usaha dan ketidakpastian lingkungan). Variasi perubahan penggunaan

Hasil analisis regresi menunjukkan R Square sebesar 39,7%, F = 23,039 dengan signifikansi  $p < 0,05$  yang berarti ada hubungan yang signifikan antara variable

dependen (Kualitas Laporan Keuangan) dengan variable independen (Kebijakan sumber daya manusia dan Audit BPK). Variasi perubahan Kualitas laporan keuangan dijelaskan oleh Kebijakan sumber daya manusia dan Audit BPK sebesar 39,7%.

Penelitian ini tidak berhasil menerima hipotesis 4 yang menyatakan bahwa kebijakan SDM dengan audit BPK sebagai variabel moderasi berpengaruh terhadap Kualitas laporan Keuangan Daerah. Hal ini dapat dilihat dari nilai  $t = 0,491$  dengan  $p = 0,625$  yang berarti bahwa Audit BPK tidak mempengaruhi hubungan antara Kebijakan SDM dengan Kualitas Laporan Keuangan Daerah.

#### 4.5. Pengujian Hipotesis 5

Tujuan pengujian ini adalah untuk mengetahui apakah Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah dengan Audit BPK sebagai variabel moderasi berpengaruh terhadap Kualitas laporan Keuangan Daerah. Hasil analisis regresi untuk hipotesis 5 tersaji dalam tabel dibawah ini.

**Tabel 4.9**  
**Output Analisis Regresi**

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,597 <sup>a</sup>	,356	,338	,344

a. Predictors: (Constant), GabPenAudit, Penerapansistem

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4,576	2	2,288	19,390	,000 <sup>b</sup>
	Residual	8,260	70	,118		
	Total	12,836	72			

a. Dependent Variable: KualitasLapKeu  
b. Predictors: (Constant), GabPenAudit, Penerapansistem

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1,828	,373		4,897	,000
	Penerapansistem	,601	,098	,626	6,103	,000
	GabPenAudit	-,010	,010	-,105	-1,021	,311

a. Dependent Variable: KualitasLapKeu

akuntansi, skala usaha, pengalaman usaha, jenis usaha dan ketidakpastian lingkungan).  
Variasi perubahan penggunaan

Hasil analisis regresi menunjukkan R Square sebesar 35,6%,  $F = 19,390$  dengan signifikansi  $p < 0.05$  yang berarti ada hubungan yang signifikan antara variabel dependen (Kualitas Laporan Keuangan) dengan variabel independen (Penerapan Sistem Akuntansi dan Audit BPK). Variasi perubahan Kualitas laporan keuangan dijelaskan oleh Penerapan Sistem Akuntansi dan Audit BPK sebesar 35,6%.

Penelitian ini tidak berhasil menerima hipotesis 5 yang menyatakan bahwa Penerapan Sistem Akuntansi dengan audit BPK sebagai variabel moderasi berpengaruh terhadap Kualitas laporan Keuangan Daerah. Hal ini dapat dilihat dari nilai  $t = -1,021$  dengan  $p = 0,311$  yang berarti bahwa Audit BPK tidak mempengaruhi hubungan antara Penerapan Sistem Akuntansi dengan Kualitas Laporan Keuangan Daerah.

## **BAB V**

### **KESIMPULAN DAN SARAN**

#### **5.1. Kesimpulan**

Berdasarkan analisis hasil penelitian pada bab sebelumnya, maka kesimpulan yang dapat dikemukakan adalah sebagai berikut:

1. Hasil uji hipotesis pertama, memperlihatkan bahwa kebijakan sumberdaya manusia berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa jika kebijakan sumberdaya manusia tinggi maka kualitas laporan keuangan juga tinggi.
2. Hasil uji hipotesis kedua, memperlihatkan bahwa penerapan sistem akuntansi berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini menunjukkan bahwa jika penerapan sistem akuntansinya tinggi maka kualitas laporan keuangan juga tinggi.
3. Hasil uji hipotesis ketiga, memperlihatkan bahwa Kebijakan sumber daya manusia dan penerapan sistem akuntansi secara bersama-sama mempengaruhi kualitas laporan keuangan.
4. Hasil uji hipotesis keempat, memperlihatkan bahwa Audit BPK tidak mempengaruhi hubungan antara Kebijakan SDM dengan Kualitas Laporan Keuangan Daerah.
5. Hasil uji hipotesis kelima, memperlihatkan bahwa Audit BPK tidak mempengaruhi hubungan antara Penerapan Sistem Akuntansi dengan Kualitas Laporan Keuangan Daerah.

#### **5.2. Saran**

Beberapa saran yang dapat diberikan sehubungan dengan penelitian yang dilakukan adalah : Pemerintah daerah harus lebih cermat lagi dalam kebijakan sumber daya manusia dan penerapan sistem akuntansi. Hal ini dikarenakan kedua hal tersebut mempengaruhi kualitas laporan keuangan. Kualitas Laporan Keuangan yang baik akan mempengaruhi opini audit BPK.

## DAFTAR PUSTAKA

- Chenhall, Robert; 2004; *“The Role of Cognitive & Affective Conflict in Early Implementation of Activity- Based Cost Management”*, Behavioral Research in Accounting.
- Devi Roviyantie, 2012. “Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia Dan Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Daerah.” <http://journal.unsil.ac.id/> diakses 14 Februari 2013.
- Desiana, 2012. “Pengaruh Dukungan Pimpinan dan Kompetensi Staf Akuntansi terhadap Kualitas Informasi Keuangan Daerah.” <http://journal.unsil.ac.id/> diakses 14 Februari 2013.
- Dita Arfianti, 2011. “Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Nilai Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Di Kabupaten Batang).” Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Dipublikasikan.
- Doli D. Siregar, 2004. Manajemen Aset, Strategi Konsep Pembenganunan Berkelanjutan secara Nasional dalam konteks Kepala Daerah sebagai CEO’s pada Era Globalisasi & Otonomi Daerah. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Indra Bastian, 2006. Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar. Jakarta: Erlangga
- Iprianto, 2009. “Persepsi Akademisi Dan Praktisi Akuntansi Terhadap Keahlian Akuntan Forensik”. Thesis Tidak Dipublikasikan, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Kepmendagri No 29 Tahun 2002 tentang Pedoman Pengurusan, Pertanggungjawaban dan Pengawasan Keuangan Daerah Serta Tata Cara Penyusunan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah, Pelaksanaan Tata Usaha Keuangan Daerah Dan Penyusunan Perhitungan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Daerah.
- Keputusan Kepala BKN No 46A Tahun 2007 tentang Pedoman Penyusunan Standar Kompetensi Jabatan Struktural Pegawai Negri Sipil.
- Mardiasmo. 2004. Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah. Yogyakarta: Andi.
- Purwaniati Nugraheni, Imam Subaweh, 2008. “Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kualitas Laporan Keuangan”. Jurnal Ekonomi Bisnis No. 1 Vol. 13.
- Peraturan Pemerintah No 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggung jawaban Keuangan Daerah.
- Peraturan Pemerintah No 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Permendagri No 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Permendagri No 59 Tahun 2007 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- Peraturan Daerah Kabupaten Tasikmalaya No. 14 Tahun 2008 tentang Susunan Organisasi Sekretariat Daerah Kabupaten Tasikmalaya
- Peraturan Daerah Kabupaten Tasikmalaya No. 15 Tahun 2008 tentang Dinas Kabupaten Tasikmalaya

- Siti Nurlela, Rahmawati. 2010. "Pengaruh Faktor Keperilakuan Organisasi Terhadap Kegunaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Di SUBOSUKAWONOSATREN." Simposium Nasional Akuntansi XIII.
- Sugiyono. 2006. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- \_\_\_\_\_. 2007. *Statistik Untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta.
- \_\_\_\_\_. 2011. *Statistik Untuk Penelitian*. Bandung: Alfabeta.
- Uma Sekaran. 2006. *Research Methods For Business*. Jakarta: Salemba Empat.
- UU No 22 Tahun 1999 yang telah direvisi dengan UU No 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.
- UU No 25 tahun 1999 yang telah direvisi UU No 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
- UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Pasal 31.
- UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
- UU No 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
- Widya Astuti Mustikarini, Debby Fitriyani, 2012. "Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Temuan Audit Bpk Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Di Indonesia Tahun Anggaran 2007." Simposium Nasional Akuntansi XV.
- Wollis, Joe and Dollery Brian; 2005; "*The Impact of Alternathive Styles of Policy Leadership on the Direction of Local Government Reform*", *International Journal of Social Economics*.

**LAMPIRAN 1**  
**KUESIONER PENELITIAN**

**KUESIONER**  
**ANALISIS PENGARUH KEBIJAKAN SDM DAN PENERAPAN SISTEM**  
**AKUNTANSI KEUANGAN DAERAH TERHADAP KUALITAS LAPORAN**  
**KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN AUDIT BPK SEBAGAI VARIABEL**  
**MODERATING**

Yang terhormat Bapak/Ibu responden,

Berikut ini kami sampaikan permohonan pengisian kuesioner dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Kuesioner ini kami buat dalam rangka penelitian dosen pemula yang diselenggarakan oleh Pendidikan Tinggi (Dikti).
2. Responden dari kuesioner ini adalah bagian keuangan dari satuan kerja perangkat daerah/badan layanan umum daerah yang menerima semua anggaran dari pemerintah daerah tahun anggaran 2012.
3. Atas kesediaan Bapak/Ibu untuk mengisi kuesioner ini kami mengucapkan banyak terima kasih.
4. Kuesioner ini terdiri dari dua bagian, yaitu bagian pertama adalah identitas responden dan bagian kedua adalah materi pertanyaan yang membutuhkan jawaban tanggapan berupa penetapan atas pilihan yang tersedia sesuai keadaan yang sebenarnya.

**I. IDENTITAS RESPONDEN**

Nama : .....

Nama Institusi : .....

Nama Bagian : .....

Umur : .....

Jenis Kelamin : L / P \*)

Pendidikan Terakhir : SLTA / D III/ S1/ S2/ S3 \*)

Jurusan Pendidikan Formal : .....

Golongan/Ruang : .....

Jabatan : .....

Lama Bekerja di bagian keuangan : .....

No. HP : .....

## II. DAFTAR PERTANYAAN

Bapak/Ibu diminta untuk memberikan jawaban atas pertanyaan-pertanyaan berikut dengan pilihan *tick mark* (tanda “✓”) pada kolom yang ada lima alternatif jawaban, yaitu:

- 1 = Sangat Tidak Setuju = STS  
 2 = Tidak Setuju = TS  
 3 = Netral = N  
 4 = Setuju = S  
 5 = Sangat Setuju = SS

No.	Pertanyaan	Alternatif Jawaban				
		STS	TS	N	S	SS
		1	2	3	4	5
1	Satuan kerja saya telah tersedia pedoman internal tentang sikap dan perilaku (etika pelaksanaan pekerjaan)					
2	Satuan kerja saya memiliki kejelasan penerapan hukuman dan penerimaan hadiah					
3	Satuan kerja saya memiliki standar persyaratan pengangkatan, penempatan, pemindahan dan pemberhentian pegawai					
4	Satuan kerja saya memiliki prosedur pengangkatan, penempatan, pemindahan dan pemberhentian pegawai					
5	Satuan kerja saya menetapkan formasi berdasarkan kebutuhan akan jumlah dan bidang kompetensi pegawai pada masing-masing bagian					
6	Pengangkatan SDM di SKPD saya telah sesuai dengan ketentuan yang berlaku					
7	Satuan kerja saya melakukan pengangkatan bagian akuntansi sesuai dengan kebutuhan mengenai jumlah dan kompetensi pegawai pada masing-masing bagian					
8	Satuan kerja saya menyediakan program pendidikan dan pelatihan yang cukup bagi pegawainya					
9	Satuan kerja saya memiliki program pendidikan dan pelatihan guna meningkatkan kompetensi di bidang pekerjaan					
10	Pegawai secara rutin difasilitasi oleh satuan kerja untuk mengikuti pendidikan dan pelatihan					
11	Satuan kerja saya memberi pengakuan pentingnya pendidikan dan pelatihan bagi pegawai					
12	Satuan kerja saya memberi menjalankan proses regenerasi SDM dengan menyiapkan pegawai di bagian keuangan sebelum pegawai lama dimutasi/pensiun					
13	Satuan kerja saya melakukan pemindahan pegawai sesuai dengan aturan yang telah ditetapkan					
14	Satuan kerja saya mewajibkan pegawai yang akan dipindah untuk terlebih dahulu mendelegasikan pekerjaannya secara jelas kepada pegawai berikutnya					
15	Pemindahan SDM di SKPD saya telah sesuai dengan					

	ketentuan yang berlaku					
16	Gaji pegawai di satuan kerja saya telah sesuai dengan peraturan yang berlaku di daerah saya (sesuai UU ataupun Perda)					
17	Tunjangan di satuan kerja saya telah sesuai dengan peraturan yang berlaku di daerah saya (sesuai UU ataupun Perda)					
18	Satuan kerja saya memberikan tunjangan kesejahteraan bagi pegawai					
19	Pemberhentian pegawai di satuan kerja saya dilakukan sesuai ketentuan perundang-undangan					
20	Hak dan kewajiban pegawai di satuan kerja saya telah jelas dan sesuai dengan job deskripsi masing-masing.					
21	Semua pekerjaan yang dilakukan di satuan kerja saya dilindungi oleh kepastian hukum yang kuat					
22	Pencatatan transaksi dilakukan tepat waktu					
23	Pencatatan dilakukan setelah segala dokumen pendukung dan persyaratannya telah lengkap					
24	Satuan kerja saya telah menggunakan SAKD secara penuh					
25	Satuan kerja saya telah melakukan pengklasifikasian transaksi sesuai dengan klasifikasi PP 70 th 2010					
26	Satuan kerja saya memiliki sistem pengendalian untuk menjamin reliabilitas					
27	Satuan kerja saya telah menghitung masing-masing pengaruh operasi sistem.					
28	Informasi yang terdapat dalam laporan keuangan satuan kerja saya mampu memberikan ekspektasi dimasa lalu					
29	Informasi dalam laporan keuangan satuan kerja saya dapat digunakan untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu					
30	Informasi keuangan satuan kerja saya disajikan tepat waktu					
31	Informasi keuangan satuan kerja saya disajikan secara lengkap disertai dengan penjelasan atas setiap butir informasi utama					
32	Informasi keuangan satuan kerja saya menggambarkan dengan jujur atas semua transaksi					
33	Informasi keuangan yang disajikan satuan kerja saya dapat diuji					
34	Informasi keuangan satuan kerja saya diarahkan untuk kepentingan umum dan tidak berpihak					
35	Laporan keuangan satuan kerja saya dapat dibandingkan dengan laporan periode sebelumnya					
36	Laporan keuangan satuan kerja saya dapat dibandingkan dengan laporan entitas lain pada umumnya					
37	Laporan keuangan satuan kerja saya menggunakan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun					

38	Laporan keuangan satuan kerja saya menggunakan bahasa dan istilah yang disesuaikan dengan bahasa akuntansi					
----	--	--	--	--	--	--

Untuk pertanyaan di bawah ini, Bapak/Ibu diminta untuk memberikan jawaban berupa pilihan *tick mark* (tanda “✓”) pada kolom yang ada dua alternatif jawaban, yaitu:

No	Pertanyaan	Jawaban
	<b>OPINI AUDIT</b>	
5	Laporan Keuangan Pemerintah Daerah memperoleh Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)	
4	Laporan Keuangan Pemerintah Daerah memperoleh Opini WTP Dengan Bahasa Penjelasan	
3	Laporan Keuangan Pemerintah Daerah memperoleh Opini Wajar dengan pengecualian	
2	Laporan Keuangan Pemerintah Daerah memperoleh Opini tidak wajar	
1	Laporan Keuangan Pemerintah Daerah memperoleh Opini Disclaimer (tidak memberikan Opini)	

Untuk pertanyaan di bawah ini, Bapak/Ibu diminta untuk memberikan jawaban berupa pilihan *tick mark* (tanda “✓”) pada kolom yang ada dua alternatif jawaban, yaitu:

0 = Tidak Ada Temuan

0 = Ada Temuan

No	Pertanyaan	Jawaban
	<b>TEMUAN AUDIT</b>	
1	Tidak ada temuan atas audit yang dilakukan oleh BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	
0	Ada Temuan atas audit BPK terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	

**LAMPIRAN 2**  
**UJI RELIABILITAS**

*RELIABILITY ANALYSIS - SCALE (ALPHA)*

*INSTRUMEN KEBIJAKAN SUMBER DAYA MANUSIA*

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,852	14

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X11	52,66	31,478	,531	,843
X12	53,44	28,861	,434	,851
X13	52,93	28,565	,577	,838
X14	52,95	28,247	,581	,838
X15	53,00	29,778	,526	,841
X16	52,89	31,154	,403	,848
X17	53,05	29,580	,543	,840
X18	53,10	30,532	,501	,843
X19	52,44	31,333	,556	,842
X110	52,51	31,670	,502	,844
X111	52,84	29,445	,509	,842
X112	52,60	30,909	,573	,840
X113	52,82	30,926	,509	,842
X114	52,71	31,347	,428	,846

**Scale Statistics**

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
56,92	34,715	5,892	14

*R E L I A B I L I T Y   A N A L Y S I S   -   S C A L E   ( A L P H A )*

*I N S T R U M E N   P E N E R A P A N   S I S T E M   A K U N T A N S I*

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
,756	5

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item- Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
X21	16,22	3,174	,530	,711
X22	16,10	3,116	,551	,703
X23	16,45	2,779	,515	,723
X24	16,47	3,169	,498	,721
X25	16,36	3,205	,547	,706

**Scale Statistics**

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
20,40	4,548	2,133	5

*RELIABILITY ANALYSIS - SCALE (ALPHA)*

*INSTRUMEN KUALITAS LAPORAN KEUANGAN*

**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
,861	,879	11

**Item-Total Statistics**

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Y1	40,93	18,009	,615	,521	,844
Y2	40,96	18,457	,526	,432	,851
Y3	40,81	18,157	,619	,513	,844
Y4	40,81	18,379	,601	,629	,846
Y5	40,73	18,591	,624	,647	,845
Y6	40,75	18,133	,677	,631	,841
Y7	40,73	18,341	,560	,462	,848
Y8	40,66	18,089	,734	,640	,838
Y9	40,88	18,110	,600	,565	,845
Y10	41,44	18,083	,303	,203	,885
Y11	40,90	18,505	,543	,378	,849

**Scale Statistics**

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
44,96	21,790	4,668	11

**LAMPIRAN 3**  
**UJI VALIDITAS**

## Uji Validitas: Kebijakan Sumber Daya Manusia

### Correlations

	X11	X12	X13	X14	X15	X16	X17	X18	X19	X110	X111	X112	X113	X114
X11 Pearson Correlation	1	,347**	,294**	,320**	,349**	,262	,238	,427**	,325**	,403	,282	,354	,329	,272
X11 Sig. (1-tailed)		,001	,006	,003	,001	,013	,021	,000	,003	,000	,008	,001	,002	,010
X11 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X12 Pearson Correlation	,347**	1	,409**	,354**	,549**	,020	,260	,085	,194	,208	,214	,245	,171	,278**
X12 Sig. (1-tailed)	,001		,000	,001	,000	,432	,013	,238	,050	,039	,035	,018	,074	,009
X12 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X13 Pearson Correlation	,294**	,409**	1	,801**	,333**	,232	,348**	,350**	,268	,174	,251	,327**	,213	,209
X13 Sig. (1-tailed)	,006	,000		,000	,002	,024	,001	,001	,011	,071	,016	,002	,035	,038
X13 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X14 Pearson Correlation	,320**	,354**	,801**	1	,398**	,156	,410	,376	,301	,179	,205	,405**	,257	,157
X14 Sig. (1-tailed)	,003	,001	,000		,000	,093	,000	,001	,005	,065	,041	,000	,014	,093
X14 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X15 Pearson Correlation	,349**	,549**	,333**	,398**	1	,138	,313	,351	,250	,202	,408	,163	,229	,183
X15 Sig. (1-tailed)	,001	,000	,002	,000		,123	,003	,001	,016	,043	,000	,084	,026	,061
X15 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X16 Pearson Correlation	,262	,020	,232	,156	,138	1	,349	,431	,283	,211	,362	,271	,362	,279**
X16 Sig. (1-tailed)	,013	,432	,024	,093	,123		,001	,000	,008	,036	,001	,010	,001	,008
X16 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X17 Pearson Correlation	,238	,260	,348**	,410	,313	,349	1	,488	,316	,186	,279	,333	,327	,349
X17 Sig. (1-tailed)	,021	,013	,001	,000	,003	,001		,000	,003	,057	,008	,002	,002	,001
X17 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X18 Pearson Correlation	,427**	,085	,350**	,376	,351	,431	,488	1	,214	,181	,325	,229	,349	,122
X18 Sig. (1-tailed)	,000	,238	,001	,001	,001	,000	,000		,034	,063	,003	,026	,001	,153
X18 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X19 Pearson Correlation	,325**	,194	,268	,301	,250	,283	,316	,214	1	,870	,437	,551	,395	,213
X19 Sig. (1-tailed)	,003	,050	,011	,005	,016	,008	,003	,034		,000	,000	,000	,000	,035
X19 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X110 Pearson Correlation	,403	,208	,174	,179	,202	,211	,186	,181	,870	1	,458	,538	,423	,263
X110 Sig. (1-tailed)	,000	,039	,071	,065	,043	,036	,057	,063	,000		,000	,000	,000	,012
X110 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X111 Pearson Correlation	,282	,214	,251	,205	,408	,362	,279	,325	,437	,458	1	,339	,316	,290
X111 Sig. (1-tailed)	,008	,035	,016	,041	,000	,001	,008	,003	,000	,000		,002	,003	,006
X111 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X112 Pearson Correlation	,354	,245	,327	,405	,163	,271	,333	,229	,551	,538	,339	1	,451	,457
X112 Sig. (1-tailed)	,001	,018	,002	,000	,084	,010	,002	,026	,000	,000	,002		,000	,000
X112 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X113 Pearson Correlation	,329	,171	,213	,257	,229	,362	,327	,349	,395	,423	,316	,451	1	,390
X113 Sig. (1-tailed)	,002	,074	,035	,014	,026	,001	,002	,001	,000	,000	,003	,000		,000
X113 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
X114 Pearson Correlation	,272	,278	,209	,157	,183	,279	,349	,122	,213	,263	,290	,457	,390	1
X114 Sig. (1-tailed)	,010	,009	,038	,093	,061	,008	,001	,153	,035	,012	,006	,000	,000	
X114 N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (1-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (1-tailed).

## Uji Validitas: Penerapan Sistem Akuntansi

**Correlations**

		X21	X22	X23	X24	X25
X21	Pearson Correlation	1	,655**	,229*	,334**	,389**
	Sig. (1-tailed)		,000	,026	,002	,000
	N	73	73	73	73	73
X22	Pearson Correlation	,655**	1	,343**	,229*	,412**
	Sig. (1-tailed)	,000		,001	,025	,000
	N	73	73	73	73	73
X23	Pearson Correlation	,229*	,343**	1	,515**	,433**
	Sig. (1-tailed)	,026	,001		,000	,000
	N	73	73	73	73	73
X24	Pearson Correlation	,334**	,229*	,515**	1	,362**
	Sig. (1-tailed)	,002	,025	,000		,001
	N	73	73	73	73	73
X25	Pearson Correlation	,389**	,412**	,433**	,362**	1
	Sig. (1-tailed)	,000	,000	,000	,001	
	N	73	73	73	73	73

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (1-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (1-tailed).

## Uji Validitas: Kualitas Laporan Keuangan

### Correlations

		Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	Y6	Y7	Y8	Y9	Y10	Y11
Y1	Pearson Correlation	1	,567**	,374**	,279**	,340**	,433**	,493**	,569**	,533**	,208*	,378**
	Sig. (1-tailed)		,000	,001	,008	,002	,000	,000	,000	,000	,038	,000
	N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
Y2	Pearson Correlation	,567**	1	,279**	,290**	,358**	,373**	,508**	,395**	,269*	,230*	,312**
	Sig. (1-tailed)	,000		,008	,006	,001	,001	,000	,000	,011	,025	,004
	N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
Y3	Pearson Correlation	,374**	,279**	1	,621**	,519**	,576**	,370**	,483**	,496**	,203*	,341**
	Sig. (1-tailed)	,001	,008		,000	,000	,000	,001	,000	,000	,042	,002
	N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
Y4	Pearson Correlation	,279**	,290**	,621**	1	,669**	,599**	,311**	,373**	,369**	,166	,505**
	Sig. (1-tailed)	,008	,006	,000		,000	,000	,004	,001	,001	,081	,000
	N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
Y5	Pearson Correlation	,340**	,358**	,519**	,669**	1	,691**	,447**	,466**	,225*	,204*	,375**
	Sig. (1-tailed)	,002	,001	,000	,000		,000	,000	,000	,028	,042	,001
	N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
Y6	Pearson Correlation	,433**	,373**	,576**	,599**	,691**	1	,475**	,596**	,443**	,122	,395**
	Sig. (1-tailed)	,000	,001	,000	,000	,000		,000	,000	,000	,153	,000
	N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
Y7	Pearson Correlation	,493**	,508**	,370**	,311**	,447**	,475**	1	,557**	,396**	,109	,249*
	Sig. (1-tailed)	,000	,000	,001	,004	,000	,000		,000	,000	,178	,017
	N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
Y8	Pearson Correlation	,569**	,395**	,483**	,373**	,466**	,596**	,557**	1	,645**	,336**	,443**
	Sig. (1-tailed)	,000	,000	,000	,001	,000	,000	,000		,000	,002	,000
	N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
Y9	Pearson Correlation	,533**	,269*	,496**	,369**	,225*	,443**	,396**	,645**	1	,272*	,408**
	Sig. (1-tailed)	,000	,011	,000	,001	,028	,000	,000	,000		,010	,000
	N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
Y10	Pearson Correlation	,208*	,230*	,203*	,166	,204*	,122	,109	,336**	,272*	1	,281**
	Sig. (1-tailed)	,038	,025	,042	,081	,042	,153	,178	,002	,010		,008
	N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73
Y11	Pearson Correlation	,378**	,312**	,341**	,505**	,375**	,395**	,249*	,443**	,408**	,281**	1
	Sig. (1-tailed)	,000	,004	,002	,000	,001	,000	,017	,000	,000	,008	
	N	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73	73

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (1-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (1-tailed).



